

CFDI 3.3 ¿En qué momento se considera pagado el IVA?

Oton Christian Ortega Muñoz

Introducción

La reforma al Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2017, en su versión 3.3, entró en vigor el 1 de julio de 2017,¹ sin embargo, los contribuyentes podrán emitir comprobante fiscal digital por Internet (CFDI) versión 3.2 hasta el 30 de noviembre de 2017² y el “Complemento para recepción de pagos” es opcional entre el 1 de julio y el 30 de noviembre.³

Ahora bien, entre las novedades, está el catálogo de “Método de pago” que contempla dos posibilidades:

1. Pago en una sola exhibición (PUE)

Cuando se realice dicho pago al momento de emitir el comprobante.⁴

2. Pago en parcialidades o diferido (PPD)

Cuando se emita el comprobante de la operación y con posterioridad se vaya a liquidar en un solo pago el saldo total o en varias parcialidades. En caso de que al momento de la operación se realice el pago de la primer [sic] parcialidad, se debe emitir el comprobante por el monto total de la operación y un segundo comprobante con el complemento para recepción de pago por la parcialidad.⁵

1 Con base en la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2017, Artículo Transitorio Tercero.

2 *Ibid.*, Transitorio Cuarto.

3 *Ibid.*, Transitorio Quinto.

4 El numeral “I. Guía de llenado del Comprobante Fiscal Digital por Internet” de la *Guía de llenado de los CFDI del Anexo 20 de la RMF para 2017*, p. 9.

5 *Idem.*

También está el catálogo de “Formas de pago”, a saber:

c_FormaPago	Descripción
01	Efectivo
02	Cheque nominativo
03	Transferencia electrónica de fondos
04	Tarjeta de crédito
05	Monedero electrónico
06	Dinero electrónico
08	Vales de despensa
12	Dación en pago
13	Pago por subrogación
14	Pago por consignación
15	Condonación
17	Compensación
23	Novación
24	Confusión
25	Remisión de deuda
26	Prescripción o caducidad
27	A satisfacción del acreedor
28	Tarjeta de débito
29	Tarjeta de servicios
30	Aplicación de anticipos
99	Por definir

Fuente: Servicio de Administración Tributaria (SAT), Formato de factura (anexo 20), Catálogos, <http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/Anexo_20_version3.3.aspx> (24 de agosto de 2017).

En el caso de PUE, los contribuyentes deberán consignar la clave correspondiente a la forma de pago de conformidad con el catálogo, no debiendo incorporar el “Complemento para recepción de pagos”. En caso contrario, o sea PPD, deberán seleccionar la clave 99 (Por definir).⁶

Lo anterior es importante porque tratándose del impuesto al valor agregado (IVA), los campos de “Método de pago” y “Forma de pago” en el CFDI pareciera que crean la obligación de traslado o entero; en la lógica de que el contribuyente emisor está reconociendo el pago. Sin embargo, eso no significa que realmente hubo flujo de efectivo o que el interés del acreedor quedó satisfecho, pues puede tratarse de un uso indebido de los campos de “Método de pago” y “Forma de pago” en el CFDI, es decir, un error. Entonces ¿en qué momento se considera pagado el IVA?

Desarrollo

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación (CFF), el momento preciso es cuando:

Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren.

En ese sentido, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), en su artículo 1, tercer párrafo, dice que:

... Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley...

Y el primer párrafo del artículo 1-B de este último precepto citado, establece cuándo se considera efectivamente cobrado el impuesto, como sigue:

...se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquellas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

⁶ Aparatado desarrollado con base en el numeral “I. Guía de llenado del Comprobante Fiscal Digital por Internet” de la *Guía de llenado de los CFDI del Anexo 20 de la RMF para 2017*, p. 5.

Mientras que la fracción III del artículo 5 del ordenamiento en comento condiciona el acreditamiento del impuesto al siguiente requisito:

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;

Así las cosas, el que el CFDI indique un método de pago y forma de pago, no es suficiente para que el contribuyente emisor traslade o entere el IVA y el contribuyente receptor lo acredite.

Al tratarse de requisitos contenidos en los incisos a) (PUE), b) (PPD) y c) (forma de pago) de la fracción VII del artículo 29-A del CFF y de conformidad con el antepenúltimo párrafo del mismo artículo, la consecuencia es que:

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.

De cualquier manera, el contribuyente receptor del CFDI, si no se ubica en el supuesto de la fracción III del artículo 5 de la LIVA, es decir, si realmente no ha pagado la contraprestación porque es el supuesto de este estudio, evidentemente no podrá acreditarse el IVA.

La verdadera consecuencia se daría cuando, posteriormente, el contribuyente receptor del CFDI efectivamente pague parcialmente la contraprestación y desee hacer el acreditamiento del IVA con un CFDI de ingresos que ampare la totalidad de la operación y no con un CFDI de pago que ampare solo la parcialidad.

Conclusión

El IVA se causa acorde al primer párrafo del artículo 6 del CFF, se considera pagado cuando se cumple con el primer párrafo del artículo 1-B de la LIVA y no así cuando el método de pago sea PUE o PPD, o peor aún, cuando se expida el CFDI de pago con complemento para recepción de pago en el que se haya optado por alguno de los conceptos del catálogo de formas de pago.

Por último, independientemente de que se trate del contribuyente emisor del CFDI, para efectos del traslado y entero del IVA; del contribuyente receptor del CFDI, para acreditamiento del IVA; o del Servicio de Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades; se necesita tener evidencia suficiente y adecuada que respalde y compruebe las aseveraciones de las partes de las leyes y disposiciones fiscales que se han citado y transcrito en este análisis, pues resulta inconcuso darle efectos fiscales a la operación solo con el CFDI.

Fuentes de consulta

- Ley del Impuesto al Valor Agregado (última reforma del Diario Oficial de la Federación, 30 de noviembre de 2016).
- Código Fiscal de la Federación (última reforma del Diario Oficial de la Federación, 16 de mayo de 2017).
- Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 publicada en el Diario Oficial de la Federación del 18 de julio de 2017.
- *Guía de llenado de los CFDI del Anexo 20 de la RMF para 2017* publicada en la página del SAT el 7 de agosto de 2017. 

L.C.P. Oton Christian Ortega Muñoz
Integrante de la Comisión de Desarrollo Fiscal 3 - Bosques
del Colegio de Contadores Públicos de México
oton_@hotmail.com

Conoce la Facultad de Contaduría y Administración
a través de su página de internet

<http://www.fca.unam.mx>

Dudas o sugerencias con relación a nuestras revistas:
publishing@fca.unam.mx

